

## 6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2020-001185

Bogotá D.C., 15 de enero de 2020 10:30

Señor  
**JOHAN ULADIMIR SALAZAR PEREZ**  
Carrera 58 27 37  
Medellín - Antioquia

Radicado entrada 1-2019-086000  
No. Expediente 52171/2019/OFI

**Asunto: Impuesto de Industria y Comercio: Territorialidad en actividad de transporte de carga**

Respetado señor Salazar:

En atención a su solicitud en relación con el tema del asunto, nos permitimos informarle que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos, ni la asesoría a particulares. Damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Solicita usted se precise la posición de esta dirección en relación con la territorialidad del impuesto de industria y comercio en la actividad de transporte de carga.

Como lo indica su comunicación, la Ley 1819 de 2016 incluyó en su artículo 343, dentro de las reglas de territorialidad del impuesto de industria y comercio, la aplicable a la actividad de servicios de transporte, así:

**“Artículo 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio.** *El impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas: (...)*

*3. En la actividad de servicios, el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo, salvo en los siguientes casos:*

*a) En la actividad de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona; (...)* (Se subraya)

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co

Sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio aplicable a la actividad de servicios de transporte, conforme la regla establecida por el artículo 343 de la Ley 1819 de 2019, esta dirección se ha manifestado en diferentes oficios, dentro de los cuales encontramos las siguientes afirmaciones en lo pertinente a su consulta:

**Oficio 2-2019-015236**

*“A partir de estas definiciones<sup>1</sup>, consideramos que “el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona”, al que hace referencia el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, para determinar la regla de territorialidad en la actividad de transporte, corresponde al lugar de origen, al momento de iniciar la conducción del bien, persona o mercancía, para ser llevada por el transportador al lugar de destino, según lo convenido por las partes.*

*En un servicio de transporte, el lugar de despacho corresponde al lugar de origen, desde donde el transportador debe conducir el bien, mercancía o persona hacia su destino. Las operaciones que posteriormente realice el transportador (como usar un centro de operaciones logísticas para clasificación, embalaje y posterior envío al destino final) no modifican para ese servicio su lugar de origen; el lugar de despacho de ese bien sigue siendo aquel desde donde inició su movilización a cargo del transportador.” (Se subraya)*

**Oficio 2-2019-015078 y 2-2018-031254**

*“Como se observa, a partir de la entrada en vigencia de la ley, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividad de transporte, deberá pagar el impuesto en los municipios desde donde se despacha el bien o mercancía, es decir, donde operen sus centros de despacho.” (Subrayado en el original)*

**Oficio 2-2018-034532**

*“Como se observa, a partir de la entrada en vigencia de la ley, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividad de servicios de transporte, deberá pagar el impuesto en los municipios desde donde se despacha el bien o mercancía, independientemente de la sede principal, lugar de pago del servicio, origen de las mercancías transportadas, firma del contrato, etc.” (subrayado en el original)*

**Oficio 2-2018-012207**

*“Como se observa, a partir de la entrada en vigencia de la ley, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividad de transporte, deberá pagar el impuesto en los municipios desde donde se despacha el bien o mercancía, pues se logró establecer a nivel de ley la regla que se venía aplicando para este caso.” (Se subraya)*

**Oficio 2-2018-006999**

*“En lo pertinente a la actividad de servicios de transporte, el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, estableció en el literal a) del numeral 3 que en la actividad de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona, lo cual*

<sup>1</sup> Diccionario de la Lengua Española, actividad de transporte; acción de “llevar a alguien o algo de un lugar a otro” (<https://dle.rae.es>); Ley 769 de 2002, “Transporte: Es el traslado de personas, animales o cosas de un punto a otro a través de un medio físico.” Código de Comercio, contrato de transporte: “un contrato por medio del cual una de las partes se obliga para con la otra, a cambio de un precio, a conducir de un lugar a otro, por determinado medio y en el plazo fijado, personas o cosas y entregar éstas al destinatario.”

*acorde con su descripción creemos coincide con el lugar en donde se emite el manifiesto electrónico de carga; en consecuencia, la norma citada no requiere ninguna precisión adicional. Ahora bien, si para algunos casos el lugar de despacho de la mercancía no coincide con el municipio en donde se genera el manifiesto, creemos que en todo caso se conoce claramente por parte de la empresa transportadora el lugar desde donde se despacha la carga y, por ende, es identificable el lugar en donde se debe pagar el impuesto dando cumplimiento a lo establecido en la regla del mencionado artículo 343". (Se subraya)*

**Oficio 2-2017-042961**

*"Como se observa, a partir de la entrada en vigencia de la ley, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividad de transporte, deberá pagar el impuesto en los municipios desde donde se despacha el bien o mercancía, es decir, donde operen sus centros de despacho. En consecuencia, la fórmula de percepción de ingreso que usted propone es diferente del lugar en donde deben declararse y pagarse los ingresos percibidos por la actividad gravada según el artículo 343 de 2016, pues el lugar de despacho no coincide, necesariamente, con el lugar donde se expide el documento que ampara el transporte y, en consecuencia, un reglamento en dichos términos difiere de lo que estableció la Ley."*

Al revisar los anteriores pronunciamientos, se observa que en todos ellos la regla de territorialidad para la actividad de transporte está referida al municipio desde donde se despacha la mercancía, bien o persona que se transporta y que, en algunos de ellos, se identifica este lugar con aquel "donde operen sus centros de despacho".

En el Oficio 2-2019-015236, a partir de algunas definiciones de la actividad de transporte, se precisa que, "...la regla de territorialidad en la actividad de transporte, corresponde al lugar de origen, al momento de iniciar la conducción del bien, persona o mercancía, para ser llevada por el transportador al lugar de destino, según lo convenido por las partes", y que "...el lugar de despacho corresponde al lugar de origen, desde donde el transportador debe conducir el bien, mercancía o persona hacia su destino. Las operaciones que posteriormente realice el transportador (como usar un centro de operaciones logísticas para clasificación, embalaje y posterior envío al destino final) no modifican para ese servicio su lugar de origen; el lugar de despacho de ese bien sigue siendo aquel desde donde inició su movilización a cargo del transportador."

Recordemos que el impuesto de industria y comercio grava la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios en cada jurisdicción municipal, actividades que se encuentran definidas en el Decreto Ley 1333 de 1986, artículos 197 a 199. De conformidad con el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, son actividades de servicios:

- ✓ Todas las tareas, labores o trabajos ejecutados,
- ✓ sin que medie relación laboral con quien los contrata,
- ✓ que genere contraprestación en dinero o en especie y
- ✓ que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.

La actividad de servicio de transporte implica una obligación de hacer por parte del transportador, consistente en trasladar a una persona, bien o mercancía, a cambio de una contraprestación.

De conformidad con la Ley 769 de 2002, artículo segundo, transporte “*es el traslado de personas, animales o cosas de un punto a otro a través de un medio físico.*” Según el Decreto Único Reglamentario del Sector Transporte), el servicio público de transporte terrestre automotor de carga, es aquel “*destinado a satisfacer las necesidades generales de movilización de cosas de un lugar a otro, en vehículos automotores de servicio público a cambio de una remuneración o precio, bajo la responsabilidad de una empresa de transporte legalmente constituida y debidamente habilitada en esta modalidad (...)*”. (Artículo 2.2.1.7.3. del Decreto 1079 de 2015).

Para los efectos del presente análisis, la actividad de transporte involucra al menos los siguientes elementos: el transportador, quien presta el servicio; el contratante del servicio; la mercancía, bien o persona objeto del traslado; el lugar de origen y el lugar de destino; y, la contraprestación pactada a favor del transportador y a cargo del contratante.

La regla de territorialidad establecida por el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 para la actividad de transporte, en sus diferentes modalidades, está referida al municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona, desde donde se despacha la persona o cosa que es objeto del traslado, en cada servicio; si bien este impuesto no recae sobre cada transacción o contrato individualmente considerado, para efectos de la definición de la regla de territorialidad es necesario referirse a cada servicio de transporte ejecutado en ejercicio de la actividad gravada. El impuesto se genera a favor de cada municipio o distrito desde donde se despachen bienes, mercancías o personas.

Es de aclarar que en cada caso particular se deben verificar las condiciones en las que se realiza la respectiva actividad. A partir de las circunstancias específicas de cada caso, corresponde al sujeto pasivo y a la respectiva administración municipal o distrital definir la territorialidad del impuesto.

La Corte Constitucional en la Sentencia C-056 de 2019, que declaró la exequibilidad parcial de este mismo artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, en relación con las reglas de la actividad comercial, se refirió a dichas reglas en los siguientes términos:

*Por lo tanto, resulta claro que una regulación exhaustiva y casuística de la materia vaciaría el ámbito de concretización que sobre los elementos esenciales del tributo tienen los concejos municipales y distritales. En otras palabras, la exhaustividad pretendida por el actor se opondría a la Constitución, al desconocer lo previsto en el artículo 287 y según lo explicado en fundamentos jurídicos anteriores.*

*En ese sentido, las reglas acusadas resultarán exequibles si el elemento esencial del tributo, en este caso la definición del sujeto activo del ICA, a pesar de que sea amplio en su formulación, pueda ser determinable a partir de un ejercicio interpretativo.*

*De otro lado, también debe tenerse en cuenta que una regulación exhaustiva sobre la materia, que prescriba todas las circunstancias en donde se aplique la regla analizada, es un objetivo de imposible cumplimiento, al menos por dos tipos de razones de índole teórico. En primer lugar, la dinámica propia de los mercados contemporáneos hace que continuamente se ofrezcan nuevas modalidades de comercialización, de modo que la regulación casuística, además de su invalidez constitucional por las razones anotadas, se mostraría caduca en su aplicación, lo cual plantearía nuevos y continuos problemas frente a la certeza en la definición del sujeto activo. En segundo término, las expresiones jurídicas tienen las condiciones de ambigüedad y vaguedad propias del*

*lenguaje natural, lo cual involucra la permanencia de un margen de irreductibilidad en la definición, que no puede ser eliminado mediante definiciones más precisas. [61]<sup>2</sup>.*

(...)

A partir de estas consideraciones, para resolver acerca de la territorialidad del ICA en la actividad de transporte, conforme la ley 1819 de 2016, se tendrá que determinar el lugar desde donde se despacha el bien, mercancía o persona, cuya definición puede establecerse a partir de un análisis probatorio de cada caso concreto.

Finalmente, le informamos que los oficios de asesoría de esta dirección pueden ser consultados en la página Web del Ministerio de Hacienda, [www.minhacienda.gov.co](http://www.minhacienda.gov.co), en la sección Entidades de Orden Territorial, en el vínculo [Asesorías y Conceptos en materia tributaria](#).

Cordialmente,

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**  
Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial  
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

<sup>2</sup> “[61] Como es bien sabido en la teoría jurídica, las expresiones jurídicas, al estar escritas en lenguaje natural, comparten las características de vaguedad, ambigüedad y, de manera general, de textura abierta (*Value-openness*). Esto debido a que, respectivamente, los límites del ámbito de aplicación de los conceptos jurídicos no está estrictamente definido, las expresiones lingüísticas tienen varios significados concurrentes o se trata de conceptos como “justo”, “injusto”, “indebido”, etc., que pueden tener varios significados, teóricos y léxicos, los cuales deben ser definidos a través de una labor de balanceo en cada caso. Sobre el particular *Vid.* Peczenik, Aleksander (2009) *On Law and Reason*. Springer, Lexington KY, 16-18.”

Firmado digitalmente por: Luis Fernando Villota Quinonez